

## FUNÇÕES DO CONTROLLER: COMPARAÇÃO ENTRE O PANORAMA ATUAL E ESTUDOS ANTERIORES

### DEMAIS TEMAS RELEVANTES EM CONTABILIDADE

#### RESUMO

Não se sabe exatamente a data da criação da controladoria, no entanto, o seu surgimento é remetido ao período compreendido como era antiga, onde os primeiros esboços de planejamento estratégico surgiram com o intuito de planejar guerras e para o cálculo dos estoques de alimentos para a passagem do inverno em regiões frias. As mudanças sofridas na economia influenciaram a controladoria, antes uma área remetida ao controle e que posteriormente passou a possuir funções que exercem influência até na tomada de decisão. Destarte, este trabalho tem como objetivo a identificação das funções remetidas ao *controller* com base na percepção dos mesmos, além da comparação com estudos anteriores sobre o tema. A pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa e tem, como unidade de estudo, a controladoria de uma organização de Florianópolis. Os resultados mostraram que não houveram mudanças de forma geral em relação ao que se esperava dos *controllers* em pesquisas anteriormente realizadas e a pesquisa atual. Como limitador da pesquisa tem-se o restrito número de empresas participantes, uma vez que, distribuídos os questionários, somente uma organização respondeu efetivamente as perguntas, portanto, como sugestão para pesquisas futuras, novos estudos poderiam ser realizados, abrangendo uma amostra maior de dados, e perguntas que buscassem maior aprofundamento.

Palavras-Chave: Funções, Controladoria, Contabilidade Gerencial.

## 1. INTRODUÇÃO

No artigo intitulado *The Accounting Discipline* Horngren (1971) afirmou que as próximas três décadas seriam marcadas por mudanças no que tangia ao papel do contador. Até então um profissional limitado ao fornecimento de informações passadas, assumiria um novo papel, o de preditor de ações futuras, e que o mesmo seria capaz de auxiliar na tomada de decisão (HORGREN, 1971). As previsões se confirmaram e hoje, em um mercado marcado pelas mudanças contínuas, é crucial a existência de uma área e de profissionais que forneçam subsídio para o alcance do sucesso empresarial.

Neste contexto surgiu a controladoria, um diferencial a contabilidade tradicional, pois fornece informação aos gestores com a finalidade de alcançar os objetivos traçados. Com o intuito de alcançar melhores resultados econômicos e financeiros, nas últimas décadas a controladoria e o próprio *controller* tem visto suas funções se modificarem drasticamente, pois com o aumento da complexibilidade das empresas, o *controller* deixou de ser somente o profissional responsável pelas demonstrações financeiras e pelo cumprimento de leis, e assumiu um papel ativo dentro dos processos de gestão e controle.

Em 1976 Kanitz levantou a necessidade de estudos na área de controladoria, já que as empresas de grande porte necessitavam de controles e as de pequeno porte estavam se profissionalizando e precisavam de metodologias aplicáveis ao seu dia-a-dia (KANITZ, 1976). Desde aquela época diversos estudos estão voltados a esta área, como a verificação do desenvolvimento das funções da controladoria e os níveis de participação na tomada de decisão (LUNKES, HEICHSEN, ROSA, 2014), o levantamento do conteúdo ministrado na disciplina de controladoria nas universidades federais brasileiras, com a finalidade de verificação das exigências do mercado de trabalho em termos de funções básicas desempenhadas pelo controller (RICHARTZ et al, 2012), além de a definição das competências do controller (MACHADO et al, 2010).

No entanto, ainda existe uma enorme dificuldade em identificar as mudanças do papel do *controller* ao longo do tempo, principalmente no que tange aos gestores que estão inseridos no mercado de trabalho, diante disso surge a seguinte pergunta de pesquisa: **Houve mudanças ao longo dos anos no papel e perfil controller tendo como base pesquisas realizadas anteriormente?**

Visando suprir essa lacuna foi realizada pesquisa dentro de uma organização, com os objetivos de identificar como é a visão da controladoria de acordo com o seu gestor; se o *controller* possui as atribuições, habilidades e formação dentro

de um padrão constituído em pesquisas anteriores e se esse padrão corresponde ao encontrado na literatura especializada.

O presente artigo está estruturado em cinco seções, sendo a primeira a introdução. A seção 2 compreende o referencial teórico sobre a evolução do controladoria e as funções do *controller*. A seção 3 trata dos procedimentos metodológicos utilizados para a aplicação da pesquisa. A seção 4 traz a apresentação e análise dos resultados. E por fim, a seção 5 com as considerações finais deste artigo.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA**

Não se sabe exatamente a data da criação da controladoria, no entanto, o seu surgimento é remitido ao período compreendido como era antiga, onde os primeiros esboços de planejamento estratégico surgiram com o intuito de planejar guerras ou quando se calculava os estoques de comida para a passagem do inverno em regiões frias.

A partir da revolução industrial, houve um aumento significativo de empresas da mesma área, gerando uma grande concorrência. No final do século XX, essas mesmas empresas começaram a se fundir, a fim de reduzir a concorrência e ampliar sua área de mercado, e essas junções culminaram na formação de grandes empresas, divididas em setores ou departamentos que possuíam controle centralizado.

O crescimento empresarial resultou no aumento da complexidade e a necessidade de descentralização, que teve como consequência a ampliação das funções do *controller*. Com esse histórico, e com a necessidade de existir um maior controle na gestão pública, os EUA criaram o cargo de *controller* em 1789. No âmbito privado, a controladoria só surgiu na metade do século XIX, sendo que o cargo foi incorporado naturalmente pelo crescimento acelerado e vertical e pela complexidade tributária das empresas, pois juntamente com o crescimento vieram o aumento da necessidade de controles internos e informações sobre as áreas da empresa, uma vez que o controle e a tomada de decisão das empresas geralmente eram, e ainda são, feitos centralizadamente.

A partir da década de 1920, as ideias de administração de Taylor e Fayol incrementaram as técnicas da controladoria, uma vez que os mesmos desenvolveram

técnicas para medir a quantidade de materiais, mão de obra, entre outros necessários dentro de uma organização. Em relação ao Brasil a controladoria teve seus indícios a partir da chegada das grandes empresas, no entanto não se descarta que as funções de controller já fossem desenvolvidas e somente as terminologias utilizada para tal função fossem diferentes.

Com este histórico, presume-se que a industrialização das empresas em diversas partes do mundo trouxe conceitos diferenciados de funções que o *controller* deve possuir. Em estudo feito por Lunkes *et al.* (2009), onde foi feito um comparativo sobre esse assunto, pode-se observar que a diferença entre conceitos é real, e demonstrado no quadro abaixo.

Quadro 1 – Evolução Funções do *Controller*

Quadro 1 - Evolução das Funções do Contábil																					
País	Autores	Funções																			
		Planejamento	Controle	Sistema de Informação	Elab. Relat. e Interpretação	Contábil	Auditoria	Administração dos Impostos	Controle Interno	Avaliação e Deliberação	Avaliação e Consultoria	Relatórios Governamentais	Proteção de Ativos	Processamento de Dados	Mensuração de Risco	Organização	Direção	Desenvolver Pessoal	Análise e Avaliação Econômica	Atender Agentes de Mercado	Coordenação
Estados Unidos	Jackson (1949)				x	x	x	x													
	Financial Executives Institute (1962)	x			x			x	x			x	x						x		
	Cohen e Robbins (1966)	x	x					x			x								x	x	
	Heckert e Willson (1963)	x	x		x	x													x		
	Vancil (1970)	x	x			x								x							
	Anderson, Schmidt e McCosh (1973)		x		x	x							x		x						
	Willson e Colford (1981)	x	x		x		x	x													
	Roehl-Anderson e Bragg (1996)	x				x										x	x				
	Anthony e Govindarajan (2002)	x	x		x		x		x				x					x	x		
Hornigren, Sundem e Stratton (2004)	x	x		x								x						x			
Alemanha	Mann (1973)	x	x	x																	
	Bramseman (1980)	x	x	x												x					
	Welge (1988)	x	x	x					x												
	Serfling (1992)	x			x						x		x						x	x	
	Reichmann (2001)	x	x	x																	x
	Hahn (2001)	x	x	x													x				x
	Schwarz (2002)	x			x						x		x						x	x	
	Weber (2004)	x	x	x																	x
	Küpper (2005)	x	x	x												x		x			
Horváth (2006)	x	x	x													x				x	
Brasil	Tung (1974)	x	x		x	x	x							x							
	Kanitz (1976)	x	x	x			x		x												
	Yoshitake (1984)		x		x	x															
	Mossiman e Fisch (1999)	x	x		x	x							x			x					
	Almeida, Parisi e Pereira (2001)	x	x	x															x	x	
	Peleias (2002)	x	x	x																x	
	Beuren (2002)		x	x																	
	Brito (2003)	x	x		x	x														x	
	Padoveze e Benedicto (2005)	x	x		x	x															
	Nasmento e Reginato (2007)	x	x	x							x										

Fonte: Lunkes et al (2009)

## 2.2 FUNDAMENTOS DA CONTROLADORIA

Para as empresas desenvolverem vantagem competitiva sobre as outras, é necessária a obtenção de recursos para as mesmas. Para Porter (1989, p. 31), “a vantagem competitiva não pode ser compreendida observando-se a empresa como um todo”, o que nos remete que essa vantagem estar presente em todas as etapas dos processos da empresa, e essas pequenas vantagens somarem a um todo expressivo na mesma.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 88) a controladoria pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) como um órgão administrativo, com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa, e
- b) como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Trazendo isso para dentro da organização, é a controladoria que modela e mantém o sistema de gestão e traz informações dos processos para o controller, o qual usa dessa informação para o processo decisório. Ou seja, a controladoria está presente em todos os processos da empresa, desde a construção do modelo de gestão até a tomada de decisão, otimizando os processos e resultados.

Tendo em vista essa otimização dos processos e resultados, Kanitz (1976) por sua vez, entende que as funções da Controladoria podem ser resumidas como segue:

- a) Informação - compreende os sistemas contábil-financeiro-gerenciais;
- b) Motivação - refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- c) Coordenação - visa centralizar informações com vista à aceitação de planos. O Controller toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções;
- d) Avaliação - interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- e) Planejamento - assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos; e
- f) Acompanhamento - verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisar tais planos.

Além dessas funções pré determinadas, a controladoria também pode ser responsável contabilidade, entre outras áreas. Em suma, a controladoria é uma coordenação dos processos de planejamento e de controle da organização

A controladoria sempre deve estar sintonizada com os objetivos da organização e disseminada na estrutura da mesma. Isso demonstra para os colaboradores os possíveis resultados que a empresa poderá ter e faz com que, inconscientemente, o empregado veja seu esforço como uma parte do resultado maior que a empresa vem mostrando.

## 2.3 PERFIL DO CONTROLLER

O surgimento do *controller* em empresas privadas ocorreu meados do século XX, com a divulgação da vaga pela General Motors e a Dupont. Em relação as funções desempenhadas pelos *controllers*, Kanitz (1976), afirma que o controller pode exercer funções variadas, mas não deixando de exercer a função básica de dirigir e implantar os sistemas de informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento, acompanhamento, auditoria interna e sistemas orçamentários.

De acordo com Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27) embora as funções dos *controllers* possam variar de acordo com a empresa, um conceito comumente observado é que o “*controller* é o chefe da contabilidade, aquele que supervisiona e mantém os arquivos financeiros formais da empresa, embora suas funções não tenham que se restringir apenas às funções contábeis”.

Um controller, para desempenhar suas funções de maneira satisfatória e com eficiência, deve possuir uma série de habilidades e características, o mesmo não pode ser somente um mero chefe da contabilidade. O controller, segundo Heckert e Wilson (1963), “é visto como o executivo que se preocupa com a contabilidade geral, contabilidade de custos, auditoria, impostos e talvez com seguros e estatística”. Segundo Tung (1980, p.85-86) algumas características do controller são:

- a) ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão;
- b) possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios, quando necessário;
- c) fornecer informações específicas a cada usuário, preparados na linguagem do executivo que as recebe;
- d) traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos e tendência e índices, uma vez que os números, por si só, podem não ser suficientes na tarefa de auxiliar a administração da empresa;
- e) ter uma visão proativa e preocupada com o futuro;
- f) elaborar relatórios de forma mais rápida possível, gerando informações atualizadas e confiáveis;
- g) insistir na análise e estudo de determinados problemas, mesmo que os executivos das áreas envolvidas não estejam dando a devida atenção para os fatos reportados pela Controladoria;
- h) sempre que possível assumir a posição de conselheiro ou exercer o papel de consultor na busca de solução para os problemas, nunca a de crítico;

- i) ser imparcial e justo em suas críticas e comentários, ao desempenhar as funções de controle e avaliação de desempenho dos demais departamentos e executivos da organização;
- j) ter capacidade de “vender” suas ideias, em vez de procurar impor suas opiniões, por mais válidas e interessantes que elas sejam;
- k) ter, principalmente, a capacidade de compreender que, no desempenho de suas funções, suas contribuições para outras áreas sofrem limitações.

Além dessas características descritas, o controller também deve possuir habilidade de ser uma pessoa acessível, de fácil relacionamento e que consiga mostrar e colocar a sua organização dentro dos padrões que são esperados.

Obviamente, não é esperado que todos os *controllers* possuam todas as características listadas, no entanto, essas são perceptíveis nos mesmos, em maior ou menor grau. Mosimanne Fisch (1999, p. 95), transcrevem alguns princípios norteadores do trabalho do controller, baseados na descrição de Heckert e Willson (1963), sendo eles: Iniciativa; Visão econômica; Comunicação racional; Síntese; Visão para o futuro; Oportunidade; Persistência; Cooperação; Imparcialidade; Persuasão; Consciência das limitações; Cultura geral; Liderança; Ética.

Em relação à formação do controller, Kanitz (1976, p.6) faz menção que os primeiros *controllers* foram escolhidos entre os responsáveis pelo departamento de contabilidade ou então pelo departamento financeiro da empresa, sendo que os mesmos foram selecionados pelos motivos abaixo relacionados:

- a) Os contadores gerais e os administradores financeiros possuem, em função do cargo que ocupam, uma visão ampla da empresa, o que os torna capazes de enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais;
- b) A Controladoria é uma função diretamente subordinada à presidência da empresa. Portanto, nada mais lógico do que escolher para o cargo de controller uma pessoa que já está ligada à presidência, como acontece com os administradores e contadores;
- c) As informações que chegam ao controlador são, predominantemente, de natureza quantitativa, e esses profissionais já estão familiarizados com os números.

Tendo em vista os motivos listados, o contador é formado para ser um *controller* e possui conhecimento suficiente para ocupar a presidência de uma organização, no entanto, o aumento da complexidade das organizações e a pressão para o profissional entender cada vez mais de assuntos variados, que só são aprendidos com a vivência profissional, faz com que a função de controller ainda esteja em pleno desenvolvimento no Brasil.

### 3. METODOLOGIA

A fim de colaborar com os estudos sobre a controladoria, baseando-se na literatura especializada, foi realizada uma pesquisa, que, segundo Rudio (2011, p. 9), é “um conjunto de atividades orientadas para a busca de um determinado conhecimento”. A pesquisa foi de caráter descritivo e qualitativo, uma vez que houve um estudo de caso e, posteriormente, um levantamento de dados sobre estudos passados e literatura.

A fim de facilitar a compreensão, no quadro abaixo é apresentado uma síntese da metodologia do estudo.

Enquadramento metodológico	Abordagem	A pesquisa se caracteriza como descritiva e qualitativa, já que apresenta um estudo de caso, e posteriormente um levantamento em estudos anteriores e na literatura.
	Procedimentos Técnicos	Os procedimentos técnicos utilizados neste estudo foram pesquisa por meio de questionários aplicados com o controller e gerentes da organização em estudo, além de pesquisa documental/bibliográfica.
	Coleta de Dados	A coleta de dados foi feita mediante questionários entregues in loco aos participantes e posterior conversa sobre os rumos da organização. A análise bibliográfica sobre os assuntos foi feita posteriormente, a fim de confrontar os dados com os estudos anteriores.

Fonte: Baseado Rudio (2011)

No estudo de caso, aplicou-se um questionário com gerentes e o *controller* de uma determinada empresa de Florianópolis. O primeiro teve como objetivo identificar a percepção dos gerente sobre como o *controller* atua na gestão, atualmente, e como eles gostariam que atuasse. Já o segundo questionário aplicado com o *controller* identifica como ele acredita que é seu estilo de gestão e quais as suas características pessoais que tem relação com a controladoria. Todos os entrevistados responderam também um questionário sobre sua escolaridade, sexo, tempo na empresa, idade, entre outros. Para Cervo e Bervian (2002), o questionário é a forma mais usada para coletar dados, pois possibilita medir com melhor exatidão o que se deseja.

Posteriormente, houve o confronto desses dados, a fim de ser constatado se o perfil do controller vem mudando ou ainda se mantém como o que se diz na literatura e em pesquisas passadas. Para esse confronto, foi escolhido um artigo do IX Congresso Internacional de Custos, chamado Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro, onde foram entrevistados 40 *controllers* e, posteriormente, analisados seus perfis empresariais e de comportamento.



## 4. APLICAÇÃO DA PESQUISA

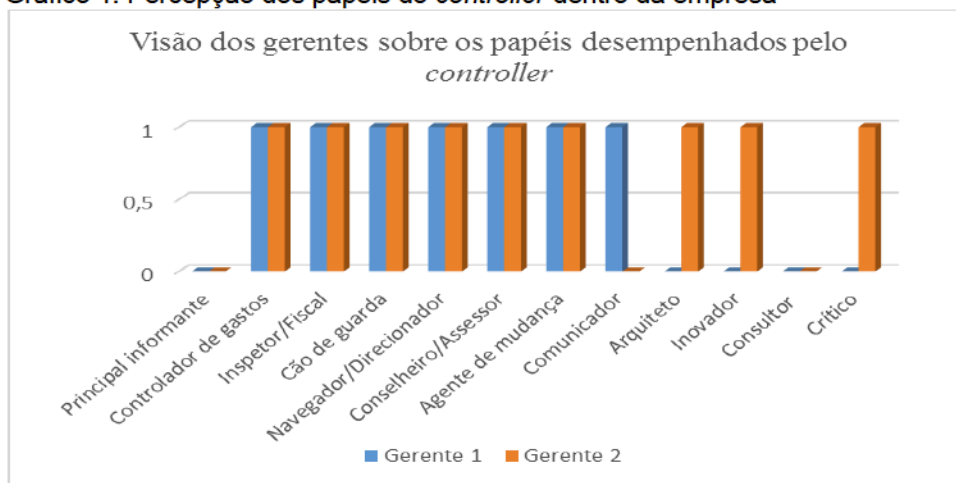
### 4.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Primeiramente será apresentada a perspectiva dos usuários das informações da controladoria, e posteriormente a perspectiva do responsável pela controladoria na empresa. Por fim, haverá a confrontação dos dados.

#### 4.1.1. Percepção dos Usuários Quanto as Funções da Controladoria

Neste tópico, será apresentado um quadro com diversos papéis desempenhados pelo *controller* e suas respectivas descrições. A partir desses papéis, os gerentes respondem se o *controller* representa algum desses papéis pré-definidos. Posteriormente, será apresentado o quadro onde os gerentes apresentam os papéis que gostariam que o *controller* demonstrasse dentro da empresa.

Gráfico 1. Percepção dos papéis do *controller* dentro da empresa



Fonte: Dados de Pesquisa

Os papéis do controller podem ser divididos em 12 segmentos, descritos e comentados na tabela abaixo:

Tabela 1 – Papéis do *controller*

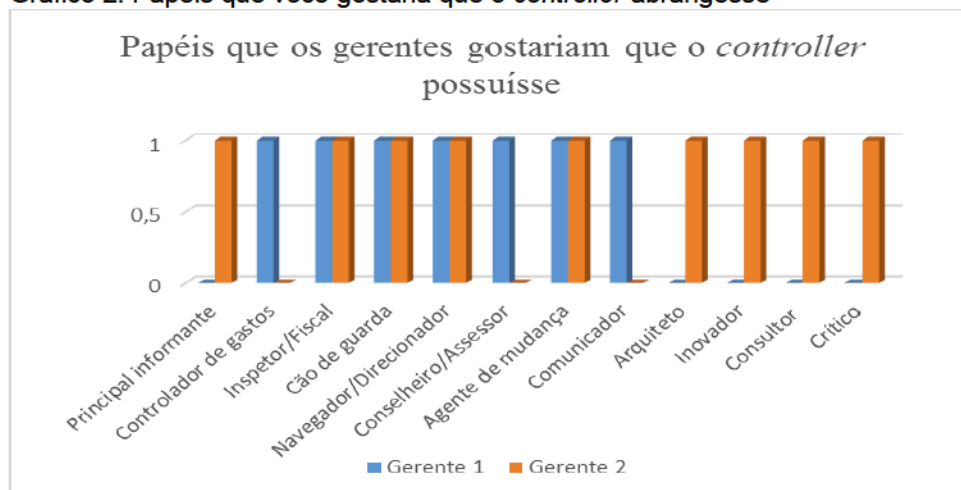
Informante	É o fornecedor de informações financeiras; tem a responsabilidade de gerar os relatórios sobre os resultados da organização; Analisa dados e presta informações e relatórios sobre o desempenho organizacional.
Controlador de Gastos	Atua no controle do processo de planejamento e orçamento e frequentemente impõem/exige/cobra cortes de orçamento.
Inspetor/Fiscal	Atua principalmente sobre o processo de controle da execução orçamentária, comando e controle. Busca cumprir e exige que as normas da organização sejam atendidas.
Cão de Guarda	Atua na verificação se está tudo certo e em casos de problemas, toma ou sugere medidas punitivas e mantém os superiores informados sobre o comportamento e desempenho dos gestores.
Navegador/Direcionador	Atua sobre os objetivos estabelecidos, informando ao principal executivo o alinhamento das ações de negócio; informa sobre a direção e velocidade imprimida.
Conselheiro/Assessor	Atua sobre a eficiência econômica, tem relação muito próxima com os gestores, inclusive para criticar suas ações e decisões.
Agente de Mudança	Atua e contribui com iniciativas, além de acompanhar e dar suporte aos processos de mudança.
Comunicador	Atua na comunicação direta com a gestão, ao transmitir os indicadores de gestão e mostrar as implicações e impactos sobre o resultado. Procura gerar um impacto positivo sobre o comportamento do gerente, com forte interação.
Arquiteto	Propõe e desenvolve os modelos e instrumentos de gestão, o que inclui os sistemas de informações.
Inovador	Atua no desenvolvimento e transmissão de conceitos e técnicas inovadoras relacionadas a gestão.
Consultor	Atua em funções que vão além da prestação de informações, com a recomendação de ações de melhoria e correção de desvios e é um facilitador da execução, ou seja, aquele que ajuda as áreas ou gestores em casos de dúvidas sobre como realizar a execução orçamentária.
Crítico	Fala verdades, mesmo que duras, e faz críticas, sem temer consequências negativas.

Fonte: Adaptado Lunkes *et. al* (2009)

Por meio do gráfico e tabela 1, percebe-se que há uma certa igualdade na opinião dos gerentes sobre o controller. As percepções de cão de guarda, inspetor, controlador de gastos, navegador, conselheiro e agente de mudança foram unanimidade.

A partir das respostas dos gerentes, há a percepção de que o *controller* tem um perfil rígido, mas que procura participar dos processos de mudança e cobra resultados de sua equipe. Também é perceptível que nenhum dos gerentes assinalou os papéis que fazem menção a prestação de informações (principal informante e consultor), o que coincide com algumas pesquisas que afirmam que os gestores/controllers devem envolver-se mais nas decisões da organização e menos em números (LUNKES; HEICHSEN; ROSA, 2014)

Gráfico 2. Papeis que você gostaria que o *controller* abrangesse



Fonte: Dados de Pesquisa

De acordo com o gráfico 2, os gerentes responderam sobre quais os papéis que eles gostariam que o *controller* abrangesse. De acordo com o gerente 1, este acredita que os papéis desempenhados pelo *controller* na empresa correspondem exatamente aos que ele gostaria que o mesmo abrangesse, então presume-se que o *controller* da empresa onde trabalha executa a(s) função(ões) ideal(ais), na sua perspectiva.

O gerente 2 apresenta uma análise diferente. Para este gerente, o leque de papéis que ele gostaria que o *controller* exercesse é maior do que ele efetivamente exerce. Um ponto importante é que este gerente acredita que os papéis sobre a prestação das informações são características necessárias a um *controller*.

Tabela 2. Visão dos gerentes sobre alguns itens.

Indique a visão geral sobre os seguintes itens	1	2
A apresentação dos desempenhos pela controladoria está em alta	5	4
A cooperação entre a controladoria e os gerentes é aberta e construtiva	5	4
A controladoria tem influência sobre as decisões tomadas na organização	4	5
A controladoria está preocupada com tarefas desafiadoras e interessantes	5	5
Na controladoria a carga de trabalho é desproporcionalmente elevada	4	1
O(s) controller(s) têm oportunidades de desenvolvimento acima da média	4	2
O(s) controller(s) recebe(m) salário acima dos demais empregados da organização	4	3
A controladoria tem uma boa reputação	5	5
A controladoria tem uma contribuição importante para o desenvolvimento de negócios de sucesso	5	4
Em geral, a controladoria tem uma boa posição na estrutura hierárquica da organização	5	5
As perspectivas gerais da área de controladoria são boas na organização	5	5

Fonte: Dados de Pesquisa

A tabela 2 faz relação à visão geral dos gerentes sobre alguns itens da controladoria, onde 1 significa discordo totalmente e 5 significa concordo totalmente. De acordo com a tabela acima, percebe-se que a visão geral dos itens são parecidas para os dois gerentes, no entanto há uma discrepância quando perguntado sobre a carga de trabalho da controladoria. Enquanto um acredita que há carga de trabalho elevada, o outro discorda totalmente.

Conforme os demais itens respondidos com escala entre “5” e “4”, tomando como base alguns estudos anteriores já citados, pode-se observar que, novamente, ambos os gestores percebem a atuação do *controller* no processo de tomada de decisão, além de demonstrarem a importância dessa área dentro da instituição, destacarem também, a boa comunicação que ocorre entre a controladoria e a gerência.

#### 4.1.2 Percepção do *Controller* versus Auxiliares sobre as Funções da Controladoria

Neste tópico, com o auxílio de uma planilha com diversas áreas/funções, o *controller* lista sua intensidade de atuação nas mesmas. Posteriormente, há uma planilha com as características gerais que um *controller* deveria possuir, e a resposta do entrevistado conforme sua opinião.

Tabela 3. Atuação da controladoria nas funções de “contador de feijão”

Atuação da controladoria nas seguintes funções	
Funções do "contador de feijão"	1
Gestão contábil	5
Fechamento contábil	-
Gerenciar os tributos	1
Planejar, elaborar, executar e controlar o orçamento	5
Fornecer informações aos gestores	5
Avaliar as propostas de investimento	5
Controle interno	5
Auditoria	4
Gestão de custos	1
Fazer controle e avaliação financeira	5

Fonte: Dados da Pesquisa

Tabela 4 – Atuação da controladoria nas funções de “Parceiro de negócio”

<b>Atuação da controladoria nas seguintes funções</b>	
<b>Funções do Parceiro de Negócio</b>	<b>1</b>
Coordenar o planejamento estratégico	4
Coordenar a implementação do planejamento estratégico	4
Gerenciar o conteúdo da informação	5
Gerenciar o controle estratégico	4
Propor novos investimentos	4
Criar um sistema de incentivos/motivação	4
Alinhamento dos objetivos e metas	4
Avaliação financeira e não financeira	5
Auxiliar na tomada de decisões	5
Outra (s) - Qual (is)?	-

Fonte: Dados da Pesquisa

A tabela 3 e 4 apresentam as diversas áreas/funções que o controller pode abranger. Há a separação entre “Contador de Feijão” e “Parceiro de Negócio”. A área do “Contador de Feijão” refere-se a questões contábeis, de controle interno e administração de impostos. Por outro lado, a área do “Parceiro de negócio” se refere a planejamento estratégico, gestão de pessoal e gerenciamento da informação, entre outros.

Nestas tabelas, temos as seguintes atribuições: 1 (não participa da função); 2 (fornece informações sobre assuntos econômicos e organizacionais); 3 (fornece e participa de decisões de acordo com a necessidade individual de cada usuário); 4 (auxilia a tomada de decisão de forma crítica) e 5 (atua de forma pró ativa). Como resposta a essa tabela, o *controller* entrevistado afirma que possui a maioria das características, ou seja, apresenta isso em seu local de trabalho. Uma característica importante é que o mesmo se diz pouco presente na área de gestão de custos, gerenciamento de tributos e não se faz presente no fechamento contábil, uma vez que há um departamento específico para essas questões, portanto o *controller* somente se faz presente nessas áreas quando extremamente necessário

Conclui-se que, pela visão do *controller* entrevistado, que o mesmo possui mais influências dentro dos papéis do “Parceiro de Negócio”, e, em conversa posterior, o mesmo explicou que as funções referentes a planejamento estratégico, entre outras, vem crescendo pelo fato de que o mesmo está fazendo mudanças em relação aos meios de tomada de decisão e reestruturação da equipe.

Confrontando com os dados do entrevistado com os do estudo de [sobre o perfil do controller](#), há a afirmativa de que este profissional está exercendo funções diversas, indo da gestão dos processos até o controle dos mesmos. A mudança de percepção do “contador de feijão” para “parceiro de negócio” mostra que o controller

teve que se adequar ao passar dos anos, atribuindo novas funções e aprimorando as que já eram do universo do mesmo.

Além das suas funções, o controller deve possuir algumas habilidades e competências que são necessárias para o desempenho pleno do papel. A listagem abaixo descreve algumas características desejáveis em um controller, juntamente com a resposta do entrevistado, sendo que 1 (nenhuma); 3 (mediana) e 5 (extrema).

Tabela 5. Escala sobre o perfil do *controller* observando características gerais.

<b>Características</b>	<b>1</b>
Pró atividade	4
Liderança	4
Relacionamento interpessoal	3
Flexibilidade	3
Capacidade de suportar pressão por resultados	3
Capacidade e habilidade analítica	5
Habilidade de comunicação	3
Conhecimento de negócios	5
Conhecimento comportamental (“Psicológico”)	5
Conhecimento de sistemas de mensuração e avaliação	5
Firmeza	5
Outros. Quais?	

Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se que as características que o entrevistado diz possuir em sua totalidade são as de conhecimento, tanto comportamental quanto dos sistemas, capacidade analítica e firmeza. Logo após aparecem as características de liderança e pró atividade e, por fim, relacionamento interpessoal, flexibilidade, capacidade de suportar pressão e de comunicação.

Um controller, para desempenhar sua função, deve ter essas características refletidas todos os dias, fazendo com que a empresa cumpra sua missão e seja eficiente. Esse profissional deve ter visão de futuro e conseguir passar essa visão para os demais membros da organização.

Ao analisar os dados, percebe-se que o controller entrevistado possui e preza pelas mesmas qualidades que os entrevistados de estudos anteriores, confirmando a posição do controller como pró ativo, uma pessoa com facilidade de relacionamento com os outros membros da organização e que possui conhecimentos suficientes para a formulação e implementação de novos projetos.

De acordo com o mesmo estudo, há uma tendência sobre a formação acadêmica do profissional. Segundo a pesquisa, o *controller* é da área sócio econômica, formado em administração, ciências contábeis e economia e possui algum

tipo de pós graduação, tal como MBA, especialização ou mestrado. A resposta do entrevistado condiz com essas tendências, sendo que o mesmo é formado em ciências contábeis e possui MBA.

O curso de pós graduação mais procurado na pesquisa anterior foi o MBA (*Master of Business Administration*), seguido pelas especializações diversas e pelo mestrado. A preferência pelo MBA reside na ideia de que amplia os conhecimentos e se volta a resolução dos mais diversos e complexos problemas.

Tendo em vista as respostas dos gerentes e do *controller*, percebe-se que há uma sintonia em suas respostas. Um exemplo disso é quando os gerentes afirmam que o controller possui características de inspetor e navegador, e o controller confirma isso ao responder que tem relação extrema com os controles internos e nos controles de avaliações financeiras.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Esta pesquisa permitiu identificar quais são as funções do *controller* conforme a percepção dos próprios gestores, além comparar esses resultados com os resultados de pesquisas anteriores, a fim de verificar mudanças significativas ao longo dos últimos 10 anos.

Os resultados mostraram que houve poucas mudanças em relação a percepção que os gestores possuem de suas funções no passado e atualmente, nessa específica instituição pesquisada. Além disso, os resultados mostraram que a percepção dos gestores sobre as funções executadas pelo *controller* correspondem ao que se espera desse profissional. Estes mesmos resultados reforçam algumas características dos estudos passados e literatura, tal como perfil e graduação, mas discordam no sentido das efetivas funções que o controller deve possuir.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27) afirmam que, embora as funções dos controllers possam variar de acordo com a empresa, um conceito comumente observado é que o “controller é o chefe da contabilidade, aquele que supervisiona e mantém os arquivos financeiros formais da empresa, embora suas funções não tenham que se restringir apenas às funções contábeis...”, portanto, percebe-se que o padrão entre literatura, pesquisas passadas e pesquisa atual se mantém praticamente intacta, uma vez esse profissional cada vez mais vem desempenhando papéis além do contábil.

Observando os resultados da pesquisa, percebe-se que a pergunta de pesquisa e os objetivos específicos foram respondidos com clareza. Como limitador da pesquisa tem-se o restrito número de empresas participantes, uma vez que,

distribuídos os questionários, somente uma organização respondeu efetivamente as perguntas, portanto, como sugestão para pesquisas futuras, novos estudos poderiam ser realizados, abrangendo uma amostra maior de dados, e perguntas que buscassem maior aprofundamento.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CERVO, A. L., BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. **Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro**. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 2005, Florianópolis.

FIGUEIREDO, S.; CAGGLANO P. C. **Controladoria teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

HECKERT, J. Brooks; WILLSON, James D. **Controllership**. New York: Ronald Press, 1963.

KANITZ, S. C. **Controladoria: Teoria e Estudo de Casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

LUNKES, R. J.; HEICHSEN, L.; ROSA, F. S. Adoção Das Funções Da Controladoria: Um Estudo Em Empresa Do Setor Elétrico. **Revista Inova Ação**, Teresina, v. 3, n. 1, p.01-18, jan./jun. 2014. Semestral.

LUNKES, R. J., SCHORRENBURGER, D., GASPARETTO, V., VICENTE, E. F.R. **Considerações sobre as funções da Controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil**. *Revista Universo Contábil*. 5 (4), 63-75, 2009.

LUNKES, R. J., SCHORRENBURGER, D. **Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

LUNKES, R. J., SCHORRENBURGER, D., GASPARETTO, V. **Um estudo sobre as funções da Controladoria**. *Revista de Contabilidade e Organizações*. 4 (10), 90-110, 2010.

MACHADO, A. O. et al. (2010), **“Competências do controller: um estudo nas 100 maiores empresas de Santa Catarina**, Pensar Contábil, Vol. 12, pp. 26-34.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na Administração de Empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.



OLIVEIRA, L.M. de et al. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

RICHARTZ, Fernando; BORGERT, Altair; FERRARI, Mara J.; VICENTE, Ernesto F. R.. **Comportamento dos custos das empresas brasileiras listadas no segmento de Fios e Tecidos da BM&FBOVESPA entre 1998 e 2010**. In. XIX Congresso Brasileiro de Custos. Anais... Bento Gonçalves, CBC, 2012.

RUDIO, F. V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 39. Ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2011.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria Financeira das Empresas: uma abordagem prática**. 6. ed. São Paulo: Edusp, 1980.